

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 20, N° 3 Y N°4 - ART. 40, N°2 - LEY N° 18.712, ART. 9. (Ord. N° 1229, de 05-06-2017)

SOLICITA PRONUNCIAMIENTO RESPECTO A LA EXENCIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE PRIMERA CATEGORÍA DEL COMANDO DE BIENESTAR, EN CONFORMIDAD AL ARTÍCULO 9° DE LA LEY N°18.712.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual el Servicio de Bienestar XXXXX consulta sobre el alcance de la exención contenida en el artículo 9° de la Ley N°18.712 frente a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

I.- ANTECEDENTES.

Señala que el Servicio de Bienestar XXXXX, constituye un patrimonio de afectación que, según el artículo 1° de la Ley N° 18.712 que aprueba el Nuevo Estatuto de los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, tiene por finalidad proporcionar al personal las prestaciones que tiendan a promover una adecuada calidad de vida que contribuya a su bienestar y al de sus familias.

Agrega que la citada ley en su artículo 9°, establece que *“las prestaciones que se otorguen por los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas estarán liberadas de los impuestos al valor agregado, a la renta, de timbres y estampillas y demás que establezcan las leyes”*.

En razón de ello, solicita un pronunciamiento respecto de si la señalada exención en materia de impuesto a la renta debe ser reconocida tanto de los ingresos y/o utilidades de prestaciones otorgadas al personal de las Fuerzas Armadas, en servicio activo y en retiro, a sus familias y también a las prestaciones efectuadas a terceros.

II.- ANÁLISIS.

La Ley N° 18.712 de 1988, que aprueba el Nuevo Estatuto de los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, establece que estas entidades tendrán un patrimonio de afectación cuya finalidad será proporcionar al personal las prestaciones que tiendan a promover una adecuada calidad de vida que contribuya a su bienestar y al de sus familias.

Por su parte, el artículo 9 de dicho cuerpo legal establece una exención en materia de impuesto a la renta, por las prestaciones otorgadas por esta entidad a sus beneficiarios; comprendiendo dentro de éstos al personal de las Fuerzas Armadas, tanto activo como en retiro y a sus familias.

Este Servicio ha señalado en reiterada jurisprudencia contenida en los Oficios N°s 3.621 de 1995; 3.450 de 2000, 3.669 de 2003, 1.717 de 2010 y 1.775 de 2016, que el término “prestaciones” a que hace alusión el referido artículo 9 de la Ley N°18.712, es comprensivo solo de los servicios prestados directamente por el Bienestar Social de las Fuerzas Armadas a sus beneficiarios, quedando excluidos de esta exención los servicios prestados a terceros, puesto que respecto de éstos no resulta aplicable el marco legal establecido por la Ley N°18.712.

Asimismo en dichos Oficios, en materia de Impuesto al Valor Agregado se ha indicado que estas prestaciones solo son comprensivas de aquellas que tengan la calidad de servicios y no así de ventas.

Conforme con ello y en atención a una interpretación sistemática de esta normativa, solo cabe concluir que en materia de impuesto a la renta el término “prestación” es comprensivo solo de servicios y no de las ventas realizadas a sus beneficiarios.

Dicho de otro modo, en materia de impuesto a la renta quedan excluidas de la exención dispuesta por el artículo 9 de la Ley N° 18.712, las ventas en general, vale decir tanto las efectuadas a sus beneficiados como las efectuadas a terceros y los servicios prestados a terceros, quedando todos estos sometidos a las normas generales de la LIR.

Al respecto procede agregar que la exención del impuesto de Primera Categoría de la LIR dispuesta por el artículo 9, de la Ley N° 18.712, debe ser analizada en concordancia con la exención que establece el N° 2, del artículo 40 de la LIR, norma que dispone que estarán exentas de dicho impuesto las rentas percibidas por las instituciones exentas por leyes especiales.

Por otra parte cabe indicar, que la Contraloría General de la República ha interpretado que “los Servicios de Bienestar de las instituciones de la Defensa Nacional, forman parte integrante de ellas, y por ende, están incluidos en la persona jurídica del Fisco, sin perjuicio que tengan un patrimonio de afectación fiscal integrado por los bienes y recursos que señala la ley respectiva, los que continúan integrando, en términos amplios, el patrimonio estatal.”.

En consecuencia, el Bienestar Social de las Fuerzas Armadas al formar parte de la persona jurídica Fisco le resulta aplicable también la disposición contenida en el artículo 40 N° 1 de la LIR, norma que establece que están exentas del Impuesto a la Primera Categoría las rentas percibidas por el “Fisco, las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades.”

De lo dicho se desprende que el Bienestar Social de las Fuerzas Armadas se encuentra exento del impuesto de Primera Categoría en virtud de dos normas, esto es, en virtud del N° 1 del artículo 40 de la LIR por tratarse de una entidad fiscal; y por el N° 9 de la Ley N° 18.712 en concordancia con el N° 2 del mismo artículo 40 de la LIR, norma esta última que aplica por encontrarse exento por una ley especial.

Ahora bien, el inciso final del artículo 40 de la LIR limita la exención del Impuesto de Primera Categoría que establece tanto su número 1 como su número 2, al disponer que “las exenciones a que se refieren los números 1, 2 y 3 no regirán respecto de las empresas que pertenezcan a las instituciones mencionadas en dichos números ni de las rentas clasificadas en los números 3 y 4 del artículo 20.”

III.- CONCLUSIÓN.

Conforme a lo señalado por la jurisprudencia del Servicio^[1] y de acuerdo con el ANÁLISIS anterior, la exención contenida en el artículo 9° de la Ley N° 18.712, sólo comprende las prestaciones que consistan en servicios otorgados por el Bienestar Social de las Fuerzas Armadas al personal de la Fuerzas Armadas, tanto activo como en retiro y a sus familias.

Es decir conforme con lo establecido por esta disposición, quedan excluidas de la exención aludida las ventas en general, vale decir tanto las efectuadas a sus beneficiados como las efectuadas a terceros y los servicios prestados a terceros, quedando todos estos sometidos a las normas generales de la LIR.

Por su parte y conforme a lo dispuesto en el inciso final del artículo 40, la exención del impuesto de Primera Categoría en comento, tampoco rige respecto de las empresas que pertenezcan al Bienestar Social de las Fuerzas Armadas ni de las rentas que éstas produzcan clasificadas en los números 3 y 4 del artículo 20.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1229, de 05.06.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[\[1\]](#) Oficio N° 1.775 de 22.06.2016